

供销社 工业会计

主 编 欧阳文
副主编 郑佳生
李伟舜

中国商业出版社

前 言

《供销合作社工业会计》是根据商业部最新颁发的中等供销学校财会专业教学计划和现行《供销合作社会计制度（试行草案）》、结合供销合作社体制改革的实践和供销合作社办工业的特点，并参考有关同类课程的教学大纲，由湖南、广东、江苏三省的五所供销学校联合编写的财会专业教材。

本教材在内容上吸收了理论研究中的一些新的成果，充分考虑了本课程课时少、任务重和中专教育“重在实用”的特点，力求文字精炼，深入浅出，通俗易懂，详略得当，注意了理论与实际的紧密结合，既可作为中等供销学校财会专业的教材，也可作为供销干校、职工中专、函授中专教材以及供销合作社系统财会人员的学习参考资料。

本书由欧阳文任主编并负责总纂，郑佳生、李伟舜任副主编。参加编写的有：欧阳文（第一章）、李伟舜（第二章）、沈振清（第三章）、廖国和（第四、九章）、李玉捷（第五章）、艾荫芝（第六章）、郑佳生（第七、八章）。

由于编者水平有限，加之编写时间仓促，全书可能存在不少缺点和错误，恳请读者批评指正。

湖南省供销中专教材委员会

1990年7月

目 录

第一章 总论.....	(1)
第一节 供销合作社工业会计的意义和特点...	(3)
第二节 供销合作社工业会计的对象.....	(6)
第三节 供销合作社工业会计的任务.....	(12)
第四节 供销合作社工业会计工作的组织.....	(14)
第二章 工资的核算.....	(21)
第一节 工资核算的意义和任务.....	(21)
第二节 职工的分类和工资总额的组成.....	(23)
第三节 工资结算和分配的核算.....	(26)
第四节 工资附加费的核算.....	(47)
第三章 材料的核算.....	(53)
第一节 材料核算的意义和任务.....	(53)
第二节 材料的分类和计价.....	(55)
第三节 材料收发的核算.....	(58)
第四节 包装物的核算.....	(87)
第五节 委托加工材料的核算.....	(90)
第六节 材料的清查.....	(93)
第四章 固定资产和低值易耗品的核算.....	(96)
第一节 固定资产的分类和计价.....	(96)
第二节 固定资产增加和减少的核算.....	(99)

第三节	固定资产折旧的核算.....	(106)
第四节	固定资产修理的核算.....	(109)
第五节	固定资产清理、清查的核算.....	(110)
第六节	低值易耗品的核算.....	(112)
第五章	产品成本的核算原理.....	(116)
第一节	产品成本核算的意义、任务和要求... (116)	
第二节	生产费用的分类.....	(123)
第三节	生产费用在各产品之间的归集和 分配.....	(129)
第四节	生产费用在完工产品和在产品之 间的分配.....	(155)
第六章	产品成本核算的方法及应用.....	(162)
第一节	产品成本计算方法的确定.....	(162)
第二节	产品成本计算的品种法.....	(165)
第三节	产品成本计算的分批法.....	(169)
第四节	产品成本计算的分步法.....	(174)
第五节	产品成本计算的分类法.....	(197)
第六节	产品成本计算方法的具体应用.....	(210)
第七章	产成品、销售和财务成果的核算.....	(243)
第一节	产成品的核算.....	(243)
第二节	销售的核算.....	(248)
第三节	财务成果的核算.....	(256)

第八章 会计报表	(268)
第一节 会计报表的作用、种类和编制要求...	(268)
第二节 资金表的编制.....	(271)
第三节 生产加工业利润表的编制.....	(273)
第四节 产品成本表的编制.....	(280)
第九章 成本管理和成本分析	(289)
第一节 成本管理.....	(289)
第二节 成本分析.....	(301)

第一章 总 论

供销合作社办工业，是附属于供销合作社的、从事商品生产加工的工业企业，是国家工业的一个组成部分。它是供销合作社在搞好农副产品收购和工业品供应业务的同时，根据当地的条件和特点，因地制宜地兴办的一些生产加工企业，主要有：利用当地农副产品资源（如棉、麻、茶、水果等）进行加工的企业；购进原材料（如大豆、面粉、食糖、布匹、铁木等）加工生产糖果糕点、酱制品、调味品、服装、农机具的生产加工企业以及废旧物资（如废塑料、橡胶、金属等）加工企业等。这些企业与生产以及人民生活关系密切，因此，建立和发展这些企业，可以进一步扩大商品流通，活跃市场，更好地满足人民群众的需要；可以更好地实现产销结合，加强工商、农商关系，支援外贸出口，促进国民经济的发展。

供销合作社工业企业大多为中小型企业（以小型企业为主），一般都具有工艺过程简单、生产周期短、投资少、见效快的特点。长期以来，供销社工业企业一直处于设备简陋、技术落后的状况，发展缓慢。党的十一届三中全会以后，供销合作社工业得到了一定的发展，全国供销合作社系统1980年有社办工业企业1.11万个，1984年发展到2.22万个，但年产值增长不快，几年都在100亿元上下徘徊（1980年为91.2亿元，1984年为118.44亿元）。这些情况与供销合作社办工

业的重要作用很不相称，也不利于新时期供销合作社体制改革的深入开展。为了改变整个商办工业的落后面貌，国务院于1984年8月5日批转了国家经委、商业部、财政部《关于大力发展商办工业的报告》，明确指出，在加强对商办工业的领导、改革商办工业管理体制、加速商办工业的技术改造、发展传统的名优土特产品和开发新产品的同时，在1990年以前，对商办工业实行以减免税收为主的优惠政策，让它休养生息，以获得较快的改进和发展。由于国家的大力扶持，近几年来供销合作社工业获得了较大的发展，1985年社办工业企业迅速增至2.91万个，1989年达到3.1万个，占全部商办工业（商、供、粮）总数（5.9万个）的52.5%，总产值从1985年的159.84亿元上升到1989年的190亿元，并出口创汇13亿美元，为国家作出了一定的贡献。1990年初，国家又规定，上述对商办工业的优惠政策延长一年，即继续执行至1990年底。这样，就给商办工业的进一步发展增添了新的动力。作为商办工业的重要组成部分的供销合作社办工业，也将进一步发展壮大，成为供销合作社商业的一个重要支柱。

无数实践证明，要办好社会主义企业，一要靠党的正确领导和国家政策的指引扶持，二要靠全面加强企业的经营管理。供销合作社办工业会计是社办工业企业经济管理的重要组成部分，它对于加强经济核算，改善经营管理，保护社会主义财产，提高经济效益，促进企业的发展壮大，具有重要的作用。

第一节 供销合作社工业会 计的意义和特点

一、供销合作社工业会计的意义

供销合作社工业企业经济活动的特点是既生产又经营，它通过材料采购、产品生产和产成品销售三个阶段，构成一个完整的生产经营过程。供销合作社工业会计是应用于供销合作社工业企业的专业会计，它以货币为主要计量单位，运用其特有的专门方法，通过记帐、算帐、报帐、用帐等手段，对供销合作社工业企业的生产经营过程进行连续、系统、综合的反映和监督，是对供销合作社工业企业进行经济管理的工具，是供销合作社工业企业的一个重要组成部分。

供销合作社工业会计在企业经济管理上的意义是十分重大的，具体表现在以下几个方面：

（一）供销合作社工业会计能连续、系统、综合地反映企业的经济情况

供销合作社工业会计通过记帐、算帐、报帐、用帐，连续地、系统地、综合地记录企业各项财产、资金的增减变化，核算生产过程中人力、物力、财力的消耗情况，计算产品成本，比较收支，确定盈亏；同时，根据核算资料编制会计报表，向主管部门、企业领导和职工群众进行汇报。为保护社会主义财产的安全，加强经济核算，促进增产节约，提供必要的资料。

（二）供销合作社工业企业能监督企业的经济活动

供销合作社工业会计通过审核凭证、核对帐目，审核会

计报表、进行财产清查以及内部、外部的会计检查，监督企业经济活动的合理性和合法性，监督预算和计划的执行情况，维护财政制度和财经纪律，同铺张浪费、贪污盗窃等违法行为进行坚决斗争。

（三）供销合作社工业会计能促进企业不断挖潜改造，提高企业经营管理水平

要使企业持续、稳定地发展，有两条途径：一是进行基本建设投资，扩大生产规模，增加生产能力；二是充分发挥现有企业的作用，挖掘潜力，进行革新改造，不断提高企业经营管理水平。在一个相当长的时期内，我们都应把后者作为发展供销社工业的主要途径。供销合作社工业会计在这方面的作用是很明显的，我们可以利用会计提供的核算资料与计划、预算进行对比分析，揭露矛盾，找出差距及其原因，采取相应的措施，促进增产节约，提高产品产量、质量，降低产品成本，增加利润；同时，可以将会计资料与过去同期或历史最高水平时的资料比较，以了解企业目前的水平及其变化，便于总结经验，改进工作；还可以将会计资料与同类企业有关指标进行比较，以发现自己的成绩和不足，便于促进企业开展社会主义劳动竞赛，赶超先进水平。

（四）供销合作社工业会计是参与供销合作社工业企业生产经营决策的重要手段

企业的经济决策，是要确定企业生产经营的方针和方向。供销合作社工业会计以货币形式综合地反映了企业的生产经营过程，系统地、连续地、全面地提供企业资金运动过程的全部核算资料，对于企业的经营决策有重要的参考价值。

供销合作社工业会计的上述作用，是相互联系、相互制

约的。反映和监督是挖潜和决策的前提，没有反映和监督，就不能为挖潜和决策提供数据资料，也不能对生产经营活动进行有效的控制；挖潜和决策是反映和监督的继续，进行挖潜和决策，就能更好地发挥会计工作在企业管理中的能动（即反映和监督）作用，更有利于企业生产经营的发展。管理企业，一刻也离不开会计，经济越发展，越需要运用会计这一工具来为其服务。我国社会主义现代化建设正在迅速发展，做好供销合作社工业会计工作，不仅具有重大的经济意义，而且具有重大的政治意义。

二、供销合作社工业会计的特点

供销合作社工业企业为了管好生产，搞活经营，必须严密组织会计核算，在核算方法上，对自有资金、借入资金、固定资产和其他财产，以及债权债务的帐务处理，基本上与供销社商业企业相同，但在成本核算和其他一些业务核算上，又有其不同特点，具体表现在以下几个方面：

（一）供销合作社商业企业经营的商品，在核算其增减变动及结存情况时，一般只有数量的变动而无质的变化，而供销合作社工业企业的产品核算则不同，它核算由一种或几种原材料加工成另一种产品的过程，既有数量的变动，又有价值的增加和性质的变化。因此，不仅要设置“原材料”、“产成品”等帐户来核算原材料和产品在数量上的增减变动，而且还要设置生产费用帐户，核算生产产品的劳动耗费，并把生产过程中消耗的原材料和各项生产费用汇集分配，计算产品成本，以反映产品成本的构成情况。

（二）供销合作社商业企业一般是按进价核算其商品价值，支付的各项费用，以商品流通费列支，直接抵减经营利

润而不列入商品购进成本，待商品销售以后，再计算商品销售成本；而供销合作社工业企业在生产过程中支付的各种费用，均须列入产品成本，作为价值的增加。因此，既要核算原材料采购成本，又要核算产品生产成本，还要核算产品销售成本。

（三）供销合作社商业企业虽然经营的商品品种多，但对一种商品来说，一般只有一个库存；而对供销合作社工业企业来说，每一个企业生产的产品品种一般不太多，但每一种产品既有产成品库存，又有在产品库存，还有生产该产品必需的原材料库存，三种库存互有牵连。因此，在核算产品成本时，必须同时正确计算在产品和原材料的库存。供销合作社工业会计在进行这一核算时，与供销合作社商业会计无论是计算手续还是核算内容，都有较大区别。

（四）供销合作社商业企业和供销合作社工业企业为核算经营成果，均须计算商品（产品）销售成本。对比之下，供销合作社工业企业的产品销售成本较供销合作社商业企业的商品销售成本无论是计算手续还是核算内容，都要复杂些。

第二节 供销合作社工业会计的对象

供销合作社工业会计的对象，就是指其所核算和监督的内容。

供销合作社工业企业的生产经营活动，由供应过程、生产过程和销售过程组成。供应过程是指企业用货币采购材料的过程，在这一过程中，企业采购各种材料物资，形成生产储备，以保证企业生产的正常进行；生产过程是指从原材料投

入生产到制成产成品的全部制造过程，是企业生产经营活动的中心环节。在这一过程中，工人利用劳动资料（如厂房、机器）对劳动对象（如原材料）进行加工，制造出产品，这一过程既是产品的制造过程，又是活劳动和物化劳动的耗费过程；销售过程是指产成品从完工入库到发出，售给购货单位，取得销货收入的过程。在这一过程中，企业一方面出售产品，一方面使生产过程中的耗费得到了补偿。销售过程既是产品价值的实现过程，又是经营成果的实现过程。

企业以生产过程为中心的供应、生产和销售过程，是不断循环往复地进行的，这就是企业的再生产过程。作用于再生产过程的各项财产物资的货币表现，会计上称为资金，它是企业进行生产经营活动必不可少的物质条件。资金可以从两个方面进行观察：一方面观察它的使用和分布情况，即资金占用；另一方面观察它的取得和形成情况，即资金来源。企业的资金在生产经营活动中，随着供应、生产、销售过程的进行，经常会改变其形态：从货币资金开始，顺序转化为不同的资金形态，再回到货币资金形态。这一运动过程，称为资金循环。由于再生产不断进行所引起的连续不断的资金循环，称为资金周转。上述的资金占用、资金来源和资金周转，就是供销合作社工业会计的对象。

一、资金占用

资金使用和分布的具体形态，称为资金占用。供销合作社工业企业的资金占用，按其用途和具体形态的不同，可分为流动资产、固定资产和提出资产三项。

（一）流动资产

流动资产指企业在生产经营过程中经常参加周转，不断

改变形态的那部分资产。供销合作社工业企业的流动资产包括三项内容，即由原材料、在产品、产成品等占用的商品及材料资产；由包装物，低值易耗品、银行存款、现金等占用的用品及货币资产；由应收货款、其他应收款等占用的结算资产。其中，商品及材料资产是企业流动资金、也是全部资金占用的主要组成部分。

（二）固定资产

固定资产是指企业为进行生产经营活动所必须修建和购置的厂房、仓库、机器、车辆等物资设备。这些物资设备可以在较长时期内为企业的生产经营服务，并在使用期内基本保持其原有的实物形态，它的价值通过折旧方式，逐步转移到产品价值中去，并从产品销售收入中得到补偿。

（三）提出资产

提出资产是指从企业内部暂时提出、转让或专户储存的资金，如联营投资、借出资金、专用存款、修建工程、福利基金暂付款等。

供销合作社工业企业一般没有特种储备资金占用。

二、资金来源

资金来源是指资金从什么地方取得和形成的。供销合作社工业企业的资金来源，按其取得和形成的不同，可分为自有资金、长期负债、银行借款和结算负债四大类。

（一）自有资金

自有资金是指属于企业所有，可以长期使用、自行支配的资金。由社员集资、上级拨入或企业内部积累而形成，如公积金、社员股金、各项专用基金等。

（二）长期负债

长期负债是指不属于企业所有，但却可以长期使用的外来资金，如接收私股资金、代管资金、借入资金（指从银行以外借入的资金）和专用借款等。企业对长期负债可在较长时期内视同自有资金进行管理和使用。

（三）银行借款

银行借款是指企业根据生产经营的需要，按信贷办法规定从国家银行取得的各项借款。银行借款在企业资金来源中占有很大的比重。

（四）结算负债

结算负债是指企业在购销业务结算过程中占用的其他单位的资金，如应付货款、应缴税金等。

三、资金周转

供销合作社工业企业的资金在生产经营过程中，随着供应、生产、销售活动的不断进行而不停地运动着，并经常改变其形态。在供应过程中，企业以货币资金购买生产所需的各种原材料，形成生产储备，这时，货币资金转化为储备资金；在生产过程中，工人利用劳动资料对劳动对象进行加工制作，并发生各项生产费用，如原材料的消耗、职工工资的支付、其他各项生产费用的支付等。同时，固定资产也因使用而磨损，磨损的价值以折旧的方式转移到产品价值中。这时，储备资金就转化为生产资金（以在产品形式存在）；通过加工制作，原材料变成了在产品，再变成产成品。这时，生产资金又转化为成品资金；在销售过程中，产成品通过销售，取得销售收入，这时，成品资金就转化为货币资金。

企业的资金通过供应、生产、销售三个过程，从货币资金开始，顺次转化为储备资金、生产资金、成品资金，最终

再转化为货币资金这一运动过程，称为资金循环。资金循环连续不断的进行，称为资金周转。它反映了企业再生产过程中生产经营活动的全貌。资金周转可见（图1—1）

由于工人在生产过程中创造了新的价值，所以企业的产品销售收入（即收回的货币资金）一般应多于原来付出的货币资金，在扣除产品的全部成本、销售费用和销售税金后，其差额就是企业利润；企业的资金和资金运动，既表现为资金的各种形态交替转化的过程，又表现为资金的耗费和收入过程；同时，还表现出资金来源的多渠道与资金占用各种形态之间存在的相互对应关系；一方面反映了企业的生产经营活动（即钱与物的关系）；另一方面又体现了企业与国家、企业与企业、企业与职工之间的关系，这是一种社会主义的新型经济关系。

为了加强企业经济管理，提高企业经济效益，供销合作社工业企业必须了解、掌握资金占用和来源的数量、构成和资金周转的情况。对上述在生产经营过程中所发生的、能够用货币表现的经济活动以及由此而体现的各种经济关系，都是供销合作社工业会计的对象，都必须予以核算和监督。

综上所述，供销合作社工业会计的对象可归纳为：

1、由企业的经济活动所引起的各项资金占用和资金来源的增减变化；

2、由于进行生产经营活动而发生的各项生产费用的支出和产品成本的形成；

3、企业销售收入的取得和企业纯收入的实现、分配和税利的解缴。

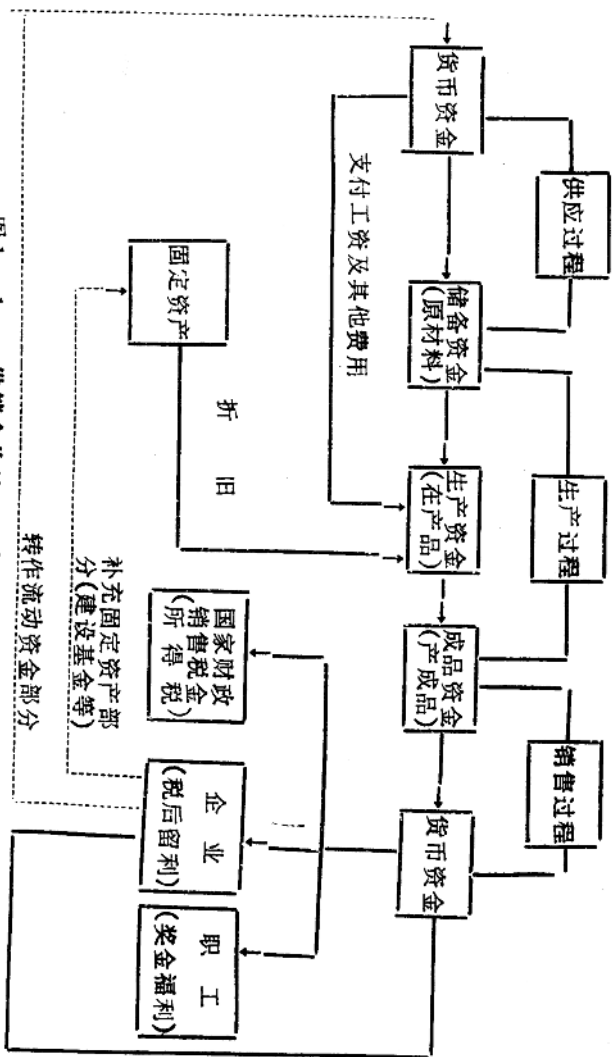


图 1—1 供销合作社工业企业资金周转运动示意图

第三节 供销合作社工业会计的任务

会计的任务，是指对会计的对象进行核算和监督所应达到的目的和要求。供销合作社工业会计是供销合作社工业企业经济管理的重要组成部分，其任务决定于社会主义经济管理的要求，并受供销合作社工业会计的对象所制约。

供销合作社工业会计的任务，主要有以下几个方面。

一、正确、全面、及时地反映企业经济活动，加强经济核算

供销合作社工业会计的对象是企业的生产经营活动，亦即企业的资金运动。因此其首要任务就是对企业的生产经营过程进行正确、全面、及时的反映。正确，就是要如实反映情况，以便确定生产、经营的成绩，揭露矛盾和问题；全面，就是连续、系统、完整地反映情况，使企业领导和职工了解企业经济活动全貌，从而对企业工作作出恰当的评价；及时，就是在经济活动发生以后，立即予以反映，以便在规定的期限内向企业领导和上级主管部门提供会计资料。

供销合作社工业企业必须实行经济核算，通过记帐、算帐，可以了解企业在生产经营过程中的资金占用、资金来源、资金周转速度、资金消耗、成本水平和经营成果等经济指标的完成情况；并通过对会计资料的检查分析，查明各项经济指标发生变化的原因，从而进一步挖掘企业内部潜力，提高企业效益。